

## FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA

Artigo: al. a) e c) do n.º 1 do art. 18.º; verba 2.17 da Lista I anexa ao CIVA

Assunto: Operações do tipo hoteleiro – "Residências de estudantes" e "estabelecimento de alojamento local" - Operações não incluídas nos serviços de alojamento .

Processo: **nº 12101**, por despacho de 2017-09-21, da Diretora de Serviços do IVA, por subdelegação da Diretora Geral da Autoridade Tributária e Aduaneira - AT.

Conteúdo:

Tendo por referência o pedido de informação vinculativa solicitada, ao abrigo do artº 68º da Lei Geral Tributária (LGT), presta-se a seguinte informação.

### I - Do Pedido

**1.** A Requerente é uma sociedade cujo objeto social consiste, entre outras atividades, na exploração de "Residências de estudantes" e "estabelecimento de alojamento local", e pretende obter a confirmação de que os serviços de alojamento que se propões prestar têm funções análogas aos abrangidos pela atividade hoteleira, pelo que se consideram abrangidos na definição de "alojamento em estabelecimento de tipo hoteleiro" prevista na verba 2.17 da lista I anexa ao Código do IVA e, como tal, nas contraprestações a cobrar nos contratos de alojamento a celebrar com estudantes universitários, é devido IVA à taxa reduzida, prevista na verba 2.17 da Lista I anexa ao Código do IVA.

**2.** A Requerente esclarece, ainda, que pretende adquirir o prédio urbano sito no XXX, registado na Conservatória do Registo Predial do XXX sob o n.º ... da freguesia de III, e inscrito na matriz predial urbana com o artigo .....

**3.** No referido imóvel pretende construir uma residência de estudantes que se assuma como um espaço de alojamento, estudo, formação e convívio, aliado a um conjunto de comodidades capazes de garantir o conforto e o bem-estar dos estudantes no uso das instalações.

**4.** Considerando a sazonalidade da procura por parte dos estudantes universitários, coincidente com o período letivo, e a capacidade de que a Requerente irá dispor nos restantes meses, correspondentes às férias letivas, a mesma pretende:

i. A título principal, e no período correspondente ao ano letivo, desenvolver a atividade de exploração da "Residência" junto de estudantes, mediante a celebração de um contrato atípico de alojamento, com as características a seguir enunciadas, por um período de tempo a acordar individualmente mas que a requerente não perspectiva que sejam superiores ao ano letivo;

ii. Complementarmente, e durante o período de férias letivas, desenvolver a atividade de alojamento local, sendo os quartos (também designados "Estúdios") objeto de contratos de alojamento local, ao abrigo do disposto no Decreto-lei n.º 128/2014, de agosto, que aprova o regime jurídico da exploração dos estabelecimentos de Alojamento local.

**5.** A "Residência de Estudantes" que a Requerente pretende construir compreenderá uma área privada destinada aos "Estúdios" e áreas de

- utilização comum, as quais se interligam de forma dinâmica e complementar.
- 6.** A "Residência de Estudantes" terá ... "Estúdios", cuja média de área rondará os xxm<sup>2</sup>, os quais serão compostos por descanso/dormida, (...)
- 7.** Os "Estúdios" serão totalmente mobilados e equipados (.....)
- 8.** No que respeita às áreas de utilização comum, a "Residência de Estudantes" disporá de biblioteca, sala de conferências, sala de cinema, salas de estudo, ginásio, salas para realização de jantares/festas de grupo, lavandaria, piscina e espaços verdes no exterior do edifício.
- 9.** O edifício terá, ainda, uma portaria/receção que funcionará durante 24 horas por dia, a qual será responsável pelo registo eletrónico de entradas e saídas dos estudantes e através da qual serão também prestados os seguintes serviços: i) receção de correspondência, bem como os demais objetos destinados aos estudantes, ii) disponibilização de aspiradores, a pedido e iii) serviços de atendimento telefónico.
- 10.** Para além do serviço da portaria, serão ainda prestados os seguintes serviços:
- i. Segurança 24 horas por dia;
  - ii. Fornecimento de água, gás e eletricidade;
  - iii. Fornecimento dos serviços de televisão (tanto para cada "Estúdio" individualmente, como para a sala comum de TV/cinema), telefone e internet;
  - iv. Limpeza das áreas comuns;
  - v. Reparações e manutenções que se afigurem necessárias; e
  - vi. Seguro de responsabilidade civil.
- 11.** Em contrapartida pelos serviços prestados será fixada uma remuneração global.
- 12.** O serviço de lavandaria e a disponibilização de aspiradores, poderá vir a ser cobrado separadamente.
- 13.** Quanto aos serviços a prestar no âmbito da atividade de Alojamento Local, os valores a praticar estarão em sintonia com aquela que é a prática de mercado e no estrito cumprimento do regime jurídico que regula esta atividade.

## **II - Entendimento proposto pela requerente**

- 14.** No que respeita à atividade de alojamento local, a requerente considera que é entendimento assente que esses serviços beneficiam do enquadramento na verba 2.17 da Lista I, anexa ao CIVA e como tal estão sujeitos à taxa reduzida, prevista na alínea a) do n.º 1 do artigo 18.º do mesmo Código.
- 15.** No que respeita à atividade de exploração da residência de estudantes mediante a celebração de contratos atípicos de alojamento, com as características acima descritas, a requerente entende que os serviços a prestar consubstanciam serviços de alojamento com funções análogas aos abrangidos pela atividade hoteleira, enquadrando-se na definição de

"estabelecimento de tipo hoteleiro" previsto na verba 2.17 da Lista I, anexa ao Código do IVA, pelo que devem, igualmente, ser tributados à taxa reduzida de IVA.

### **III - Enquadramento das operações face ao Código do IVA**

**16.** Previamente ao enquadramento das operações propriamente ditas, importa recordar que, nos termos do artigo 32.º do Código do CIVA, sempre que se verifiquem alterações de qualquer dos elementos constantes da declaração relativa ao início de atividade, o sujeito passivo deve entregar a respetiva declaração de alterações.

**17.** Consultado o Sistema de Registo de Contribuintes verifica-se que a requerente está enquadrada no regime normal com periodicidade trimestral, exercendo operações que conferem direito à dedução, por desenvolver apenas a atividade de "Construção de edifícios (Residenciais e não residenciais) " - CAE 41200.

**18.** Assim, nos termos do artigo 32.º do CIVA, a requerente, passando a exercer as atividades relativas à exploração do imóvel como "Residência de Estudantes" e/ou Alojamento local, deve entregar uma declaração de alterações que reflita esta alteração, no prazo de 15 dias a contar da data em que tal alteração se verifique.

**19.** Feita a menção à necessidade de apresentação da declaração de alterações por forma a que o enquadramento da requerente reflita as atividades que desenvolve, importa proceder à análise das questões colocadas.

**20.** O artigo 9.º alínea 29) do CIVA estabelece que a locação de bens imóveis é isenta de IVA. Contudo, a subalínea a) da alínea 29) deste artigo determina que a isenção não abrange, entre outras, as prestações de serviço de alojamento, efetuadas no âmbito da atividade hoteleira ou de outras com funções análogas.

**21.** O Decreto-lei n.º 39/2008, de 7 de março, alterado e republicado pelo Decreto-lei n.º 15/2014, de 23 de janeiro, que reúne num único diploma o regime jurídico da instalação, exploração e funcionamento dos empreendimentos turísticos, estabelece, no artigo 11.º, que "são estabelecimentos hoteleiros os empreendimentos turísticos destinados a proporcionar alojamento temporário e outros serviços acessórios ou de apoio, com ou sem fornecimento de refeições, e vocacionados a uma locação diária", classificando os hotéis, hotéis-apartamentos (aparthotéis) e pousadas como estabelecimentos hoteleiros, nas condições da citada norma.

**22.** O Decreto-lei n.º 128/2014, de 29 de agosto, alterado pelo Decreto-lei n.º 63/2015, de 23 de abril, que aprova o regime jurídico da exploração dos estabelecimentos de alojamento local, estabelece, no seu artigo 2.º, que se consideram estabelecimentos de alojamento local aqueles em que são prestados serviços de alojamento temporário a turistas, mediante remuneração, e que reúnam os requisitos previstos nesse diploma.

**23.** O artigo 4.º n.º 1 do diploma em referência determina que para todos os efeitos, a exploração de estabelecimento de alojamento local corresponde ao exercício, por pessoa singular ou coletiva, da atividade de prestação de serviços de alojamento.

**24.** E o n.º 2 daquele artigo 4.º presume existir exploração ou intermediação de estabelecimento de alojamento local quando um imóvel ou fração deste (a) "seja publicitado, disponibilizado ou objeto de intermediação, por qualquer forma, entidade ou meio, nomeadamente agências de viagens e turismo ou sites da Internet, como alojamento para turistas ou como alojamento temporário;" ou (b) "estando mobilado e equipado, neste sejam oferecidos ao público em geral, além de dormida, serviços complementares ao alojamento, nomeadamente limpeza ou receção, por períodos inferiores a 30 dias".

**25.** As prestações de serviço que a requerente descreve como pretendendo realizar consubstanciam-se em serviços de alojamento e, de acordo com as características que descreve, esse alojamento é efetuado no âmbito de uma atividade com funções análogas à atividade hoteleira, pelo que tais prestações de serviços estão excluídas do âmbito de isenção do artigo 9.º alínea 29) do Código do IVA.

**26.** Uma vez que as prestações de serviço em causa estão, nos termos conjugados dos artigos 4.º n.º 1 e 1.º n.º 1 alínea a) do Código do IVA, sujeitos a IVA e dele não isentas, torna-se necessário apurar qual a taxa de imposto a aplicável.

**27.** A verba 2.17 da Lista I anexa ao CIVA, determina que são tributadas à taxa reduzida as prestações de serviços efetuadas no âmbito do alojamento em estabelecimentos do tipo hoteleiro. A taxa reduzida aplica-se exclusivamente ao preço do alojamento, incluindo o pequeno-almoço, se não for objeto de faturação separada, sendo equivalente a metade do preço da pensão completa e a três quartos da meia-pensão.

**28.** Conforme acima referido, o Decreto-lei n.º 39/2008, de 7 de março, alterado e republicado pelo Decreto-lei n.º 15/2014, de 23 de janeiro, considera que "são estabelecimentos hoteleiros os empreendimentos turísticos destinados a proporcionar alojamento temporário e outros serviços acessórios ou de apoio, com ou sem fornecimento de refeições, e vocacionados a uma locação diária".

**29.** A expressão "estabelecimento de tipo hoteleiro" utilizada na redação da verba 2.17 da Lista I anexa ao CIVA é mais abrangente que a expressão "estabelecimentos hoteleiros", uma vez que o conceito de "estabelecimento do tipo hoteleiro" inclui, não só os estabelecimentos hoteleiros a que se refere o artigo 11.º do Decreto-lei n.º 39/2008, de 7 de março, mas também outros estabelecimentos com funções equiparáveis. Deve entender-se por serviços de alojamento, o alojamento propriamente dito, assim como prestações de serviços acessórias a esse alojamento, nomeadamente limpezas e prestações de serviços de apoio.

**30.** Deste modo, se a requerente vier a prestar os serviços de alojamento nos termos enunciados, nas contraprestações que receba relativamente ao alojamento de estudantes, bem como ao alojamento de turistas no âmbito da sua atividade de alojamento local, deve, por enquadramento na verba 2.17, da Lista I anexa ao Código do IVA, liquidar IVA à taxa reduzida prevista na alínea a) do n.º 1 do artigo 18.º, do mesmo Código.

**31.** Recordamos, ainda, que as restantes prestações de serviços não incluídas nos serviços de alojamento, nomeadamente, os serviços de lavandaria e a disponibilização de aspiradores, são, em qualquer caso,

tributadas à taxa normal, de 23%, nos termos da alínea c) do n.º 1 do art.º 18.º do CIVA.

**32.** Finalmente, caso a requerente inclua o fornecimento de refeições no âmbito dos contratos de alojamento, deve ter em consideração que, conforme resulta da redação da citada verba 2.17, a aplicação desta taxa está prevista exclusivamente para o preço do alojamento, pequeno almoço incluído, se este não for objeto de faturação separada, e sendo equivalente a metade do preço da pensão completa e a três quartos do preço da meia pensão.